

О. В. Гамова,
к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізька державна інженерна академія
І. А. Козачок,
старший викладач кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізька державна інженерна академія
С. О. Матюхіна,
магістр ОА-17, Запорізька державна інженерна академія

DOI: 10.32702/2306-6814.2019.4.62

УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТ СТАНУ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

O. Gamova,
Cand. Sci. (Econ.), associate professor of Accounting, Analysis,
Taxation and Auditing Department of Zaporizhzhia State Engineering Academy
I. Kozachok,
Senior Lecturer of Accounting and Auditing Department of Zaporizhzhia State Engineering Academy
S. Matyukhina,
Group of studing the theory of taxation -17 of Zaporizhzhia State Engineering Academy

IMPROVEMENT OF THE AUDIT OF THE STATE AND MOBILITY OF THE FIXED ASSETS IN THE ENTERPRISE

Авторами статті представлено аудит стану та руху основних засобів, предметом якого є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням основних засобів, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами. Аудит основних засобів відіграє важливу роль у загальному аудиті суб'єкта господарювання. Використання науково обгрунтованої методики здійснення аудиту є об'єктивним процесом, оскільки сприяє достовірності відображення інформації про основні засоби.

З метою якісного проведення аудиту стану та руху основних засобів проведено аналіз майнового стану підприємства, розраховані його показники та здійснена оцінка ефективності використання основних засобів на ТОВ "Борисфен-1".

Для удосконалення проведення аудиту стану та руху основних засобів пропонується використовувати документи перевірки, які включають тест внутрішнього контролю стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1", загальний план перевірки, програму перевірки, робочі документи, при цьому основними методами є опитування, фізична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження. Запропонована таблиця зведеної перевірки облікових номенклатур за напрямом "стан та рух основних засобів" на ТОВ "Борисфен-1" дасть можливість охопити всі аспекти обліку стану та руху основних засобів на підприємстві, а саме: встановити правильність документального оформлення і своєчасного

відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнє переміщення і вибуття; розрахунку, своєчасного відображення зносу основних засобів; доцільності проведення ремонту основних засобів, контролю за витратами на капітальний ремонт, їх відображення; відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів; підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами. Все це дозволить вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність використання основних засобів на підприємстві.

The authors of the article presented audit of condition and movement of fixed assets which subject matter is economic processes and operations related to availability, movement and use of fixed assets as well as relations which arise herewith inside of enterprise and outside. Fixed assets audit plays a crucial role in general audit of economic agent. The use of scientifically grounded method of carrying out the audit is the objective process so far as it contributes to reliability of reflection of information about fixed assets.

In order to qualitative carrying out the audit of condition and movement of fixed assets the analysis of property status of the enterprise was conducted, its indicators were calculated, estimation of effectiveness of fixed assets use in LLC "Borisphen-1" were executed.

For improvement of carrying out the audit of condition and movement of fixed assets the authors suggest using documents of checking, which include internal control test of condition and movement of fixed assets in LLC "Borisphen-1", general checking plan, checking programme, working papers, herewith the basic methods are questioning, physical examination, comparison, recalculation, documentary checking, sampling. The offered table of consolidated checking of accounting nomenclatures under direction "condition and movement of fixed assets" in LLC "Borisphen-1" will enable to cover all aspects of accounting of condition and movement of fixed assets in the enterprise, in particular to establish correctness of documentation execution and timeliness of reflection in accounting of operations with fixed assets, their acquisition, internal displacement and retirements; calculation, timeliness of reflection of accumulated depreciation; appropriateness of conducting of fixed assets repair and expense control on capital repairs, their reflection; reflection of financial results from fixed asset retirement in accounting; confirmation of legality and correctness of reflection of operations with fixed assets in accounts of accounting. All this will allow to discover violations timely; to conduct qualitative audit and to increase effectiveness of fixed assets use in the enterprise.

Ключові слова: аудит, основні засоби, загальний план, програма перевірки, робочий документ, підприємство.

Key words: audit, fixed assets, general plan, check program, working document, enterprise.

ВСТУП

Ефективне використання основних засобів зумовлює необхідність впровадження на підприємстві науково обгрунтованої системи аудиту стану та руху основних засобів, яка б відповідала вимогам управління. Система бухгалтерського обліку виступає джерелом економічної інформації для аудиту, яка необхідна керівній ланці підприємства для своєчасного реагування на вплив зовнішнього середовища.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Значний внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів до аудиту стану та руху основних засобів

зробили українські вчені М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, М.П. Войнаренко, С.Ф. Голов, А.М. Герасимович, В.М. Діба, В.П. Завгородній, Г.Г. Кірейцев, А.М. Кузьмінський, Н.М. Маюга, Л.В. Нападовська, М.Ф. Огічук, І.М. Павлюк, В.П. Пантелеєв, І.І. Пилипенко, О.Ю. Редько, І.І. Сахарцева, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Ю.С. Цал-Цалко, В.О. Шевчук та ін. Результати їх досліджень мають велике значення для розвитку бухгалтерського обліку та аудиту. Однак наявність невирішених проблем методики аудиту, дискусійність теоретичних положень і необхідність розроблення практичних рекомендацій щодо вирішення зазначених питань зумовили вибір теми курсової роботи і свідчать про її актуальність.

Таблиця 1. Експрес-аналіз складу та структури активів і джерел їх формування на ТОВ "Борисфен-1" за період 2015–2017 рр.

Актив / Пасив	Станом на 31.12.2015 р.		Станом на 31.12.2016 р.		Станом на 31.12.2017 р.		Зміна 2016р./2015 р., у		Зміна 2017р./2016 р., у		Темп росту,%	
	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Сумі, тис. грн	Пито- мій вазі, %	Сумі, тис. грн	Пито- мій вазі, %	2016 р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1. Необоротні активи	388	35,9	624,5	39,6	751,2	32,8	236,5	3,7	126,7	-6,8	161,0	120,3
1.1. Основні засоби і НА	388	35,9	624,5	39,6	751,2	32,8	236,5	3,7	126,7	-6,8	161,0	120,3
2. Оборотні активи	691,8	64,1	951,1	60,4	1537,7	67,2	259,3	-3,7	586,6	6,8	137,5	161,7
2.1. Запаси	379,7	35,2	400,2	25,4	575	25,1	20,5	-9,8	174,8	-0,3	105,4	143,7
2.2. Дебіторська заборгованість	287,7	26,7	512,5	32,5	897,5	39,2	224,8	5,8	385	6,7	178,1	175,1
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти	0,4	0	23,6	1,5	25,8	1,2	23,2	1,5	2,2	-0,3	5900	109,3
2.4. Інші оборотні активи	24	2,2	14,8	1	39,4	1,7	-9,2	-1,2	24,6	0,7	61,7	266,2
3. Необоротні активи, утриманні для продажу та групи вибуття	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього майно	1079,8	100	1575,6	100	2288,9	100	495,8	0	713,3	0	145,9	145,3
1. Власний капітал	339	31,4	705,3	44,8	994,6	43,5	366,3	13,4	289,3	-1,3	208,1	141
1.1. Пайовий капітал	488	45,2	488	31	488	21,3	0	-14,2	0	-9,7	100	100
1.2. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-149	-13,8	217,3	13,8	506,6	22,2	366,3	27,6	289,3	8,4	-145,8	233,1
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	24,8	2,3		0		0	-24,8	-2,3		0	0	
2.1. Довгострокові забезпечення	24,8	2,3		0		0	-24,8	-2,3		0	0	
3. Поточні зобов'язання	716	66,3	870,3	55,2	1294,3	56,5	154,3	-11,1	424	1,3	121,6	148,7
3.1. Кредиторська заборгованість	620,3	57,4	810	51,4	858,6	37,5	189,7	-6	48,6	-13,9	130,6	106
3.2. Інші поточні зобов'язання	95,7	8,9	60,3	3,8	135,7	5,9	-35,4	-5,1	75,4	2,1	63	225
3.3. Короткострокові кредити банку		0			300	13,1	0	0	300	13,1		
4. Зобов'язання, пов'язані з НА, утриманими для продажу та групами вибуття	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього капітал	1079,8	100	1575,6	100	2288,9	100	495,8	0	713,3	0	145,9	145,3

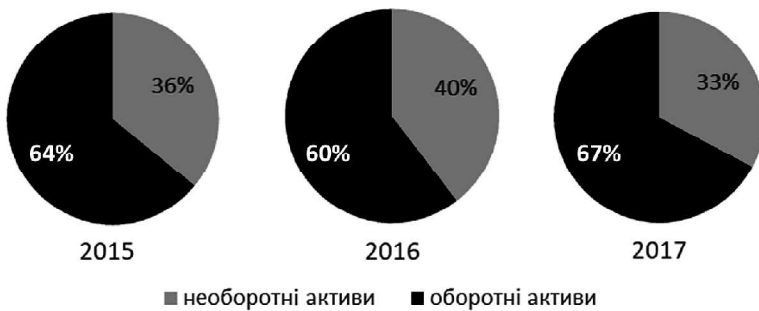


Рис. 1. Структура майна ТОВ "Борисфен-1" за 2015–2017 рр.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є розробка науково обгрунтованих пропозицій щодо удосконалення аудиту стану та руху основних засобів на підприємстві. Об'єктом дослідження виступає процес проведення аудиту стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1".

З метою якісного проведення аудиту стану та руху основних засобів необхідно здійснити аналіз майнового стану підприємства, розрахувати його показники та здійснити оцінку ефективності використання основних засобів на ТОВ "Борисфен-1".

Таблиця 2. Аналіз показників майнового стану ТОВ "Борисфен-1" за 2015–2017 рр.

Показник	Станом на			Відхилення	
	31.12. 2015 р.	31.12. 2016 р.	31.12. 2017 р.	2016 р./ 2015 р.	2017 р./ 2016 р.
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	0,359	0,396	0,328	0,037	-0,068
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,681	0,581	0,544	-0,1	-0,037
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,319	0,419	0,456	0,1	0,037
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,141	0,084	0,096	-0,057	0,012
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,03	0,018	0,006	-0,012	-0,012

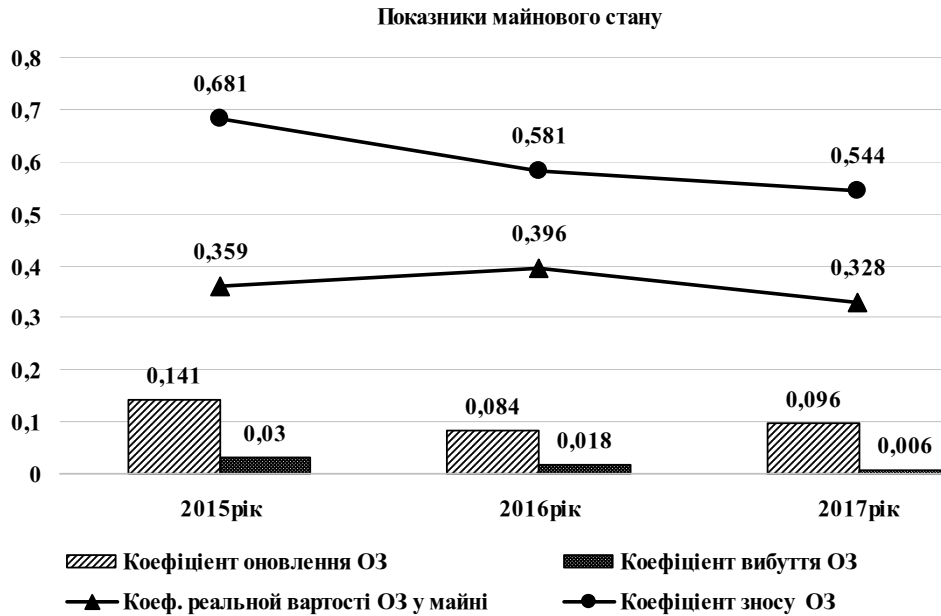


Рис. 2. Динаміка показників майнового стану ТОВ "Борисфен-1" за 2015–2017 рр.

Таблиця 3. Показники ефективності використання основних засобів ТОВ "Борисфен-1" за 2015–2017 рр.

Показник	Станом на			Відхилення	
	31.12. 2015 р.	31.12. 2016 р.	31.12. 2017 р.	2016 р./ 2015 р.	2017 р./ 2016 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	1201,4	1823,9	2155,0	622,5	331,1
Середньорічна кількість працівників, осіб	15	15	25	+0	+10
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	-146,7	447,3	353,3	594,0	-94
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	379,7	389,95	487,6	10,25	97,65
Фондовіддача, грн	3,164	4,677	4,420	1,513	-0,257
Фондомісткість, грн, грн	0,316	0,214	0,226	-0,102	0,012
Фондоозброність, тис. грн	25,3	26,0	19,5	0,7	-6,5
Фондорентабельність, %	26,7	26,9	35,6	0,2	8,7

Аналіз майнового стану ТОВ "Борисфен-1" проведемо за допомогою скороченого аналітичного балансу, який утворюється з вихідного балансу шляхом об'єднання в окремі групи однорідних за своїм складом та економічним змістом статей (табл. 1).

Аналізуючи дані таблиці 1 можна відмітити, що на ТОВ "Борисфен-1":

— майно підприємства збільшилося у 2016 році на 495,8 тис. грн, або на 145,9%, а у 2017 році на 713,3 тис. грн, або 145,3%;

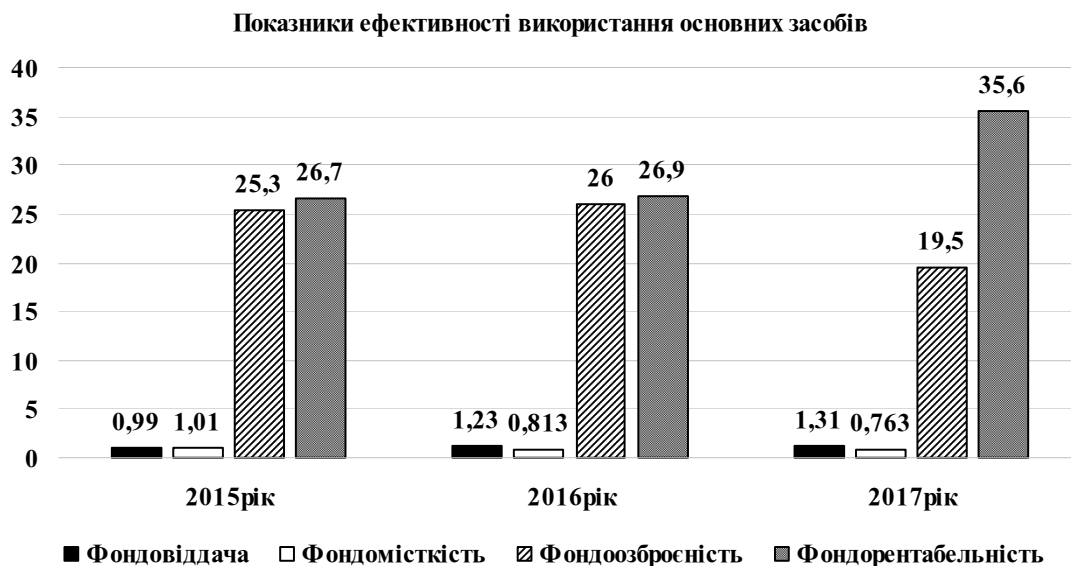


Рис. 3. Динаміка змін показників ефективності використання основних засобів на ТОВ "Борисфен-1" за 2015–2017 рр.

Таблиця 4. Загальний план аудиту стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

Етап аудиторської перевірки	Мета і завдання аудиту основних засобів	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Виконавець	Строк виконання
1	2	3	4	5	6
Підготовчий	Попереднє знайомство з підприємством, оцінка систем контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, планування аудиту основних засобів	Опитування і анкетування керівництва підприємства та персоналу, вивчення матеріалів попередньої аудиторської перевірки, документальна перевірка, спостереження	Статут підприємства, накази, звіт про попередню аудиторську перевірку, інвентарні картки, дані синтетичного та аналітичного обліку основних засобів	Аудитор, асистент аудитора	
Фізична перевірка	Оцінка достовірності результатів проведеної інвентаризації основних засобів	Спостереження за проведенням інвентаризації основних засобів, вибіркова перевірка її результатів	Матеріали інвентаризації, облікові записи по основних засобах	Аудитор, асистент аудитора	
Основний	Контроль оцінки стану та руху основних засобів, встановлення їх належності, перевірка достовірності облікових записів і залишків у балансі, перевірка правильності нарахування зносу та визначення витрат на ремонт основних засобів	Зіставлення даних інвентаризації, синтетичного та аналітичного обліку, запит до постачальників (підрядників), документальна вибіркова перевірка, перевірка арифметичних підрахунків, аналіз	Акти інвентаризації, первинна документація по основних засобів, облікові реєстри синтетичного і аналітичного обліку, відповіді на запит, баланс	Аудитор	
Завершальний	Складання розділу аудиторського звіту про стан та рух основних засобів підприємства	Систематизація та ґрунтування отриманої на попередніх етапах інформації, аналіз, складання звіту та аудиторського висновку	Робоча документація, складена на попередніх етапах перевірки	Аудитор	

— вартість необоротних активів зросла за рахунок придбання нового обладнання у 2016 році на 236,5 тис. грн, у 2017 році на 126,7 тис. грн;

— оборотні активи зросли у 2016 році на 259,3 тис. грн, у 2017 році на -586,6 тис. грн.

Джерела утворення майна в цілому за період 2015—2017 рр. зросли і становили відповідно у 2015 році — 1079,8 тис. грн, у 2016 році — 1575,6 тис. грн та у 2017 році -2288,9 тис. грн. Для наочності представимо структуру майна по ТОВ "Борисфен-1" на рисунку 1.

Необоротні активи у структурі майна Товариства займають у 2015 році 35,9%, у 2016 році — 39,6%, у

2017 році -32,8%, їх вартість найбільше зросла у 2016 році.

Розрахуємо та проаналізуємо показники, які необхідні для оцінки стану та руху основних засобів на підприємстві. Результати представимо в таблиці 2 та динаміку змін на рисунку 2.

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні нижчий, ніж встановлено нормативом (не менше 0,5), тобто реальний виробничий потенціал товариства "Борисфен-1" не дуже високий і треба терміново шукати кошти для виправлення становища. Коефіцієнт зносу основних засобів зменшився з 68,1%

Таблиця 5. Тест внутрішнього контролю стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

Мета контролю — з'ясувати, чи:

1. Придбання, виготовлення, основних засобів належним чином відображаються обліку.
2. Записи по придбанню, виготовленню, руху основних засобів відображають достовірно щодо рахунку, суми, періоду.
3. Фізичні втрати не допускаються, а якщо мають місце, то за них своєчасно звітують.

№	Зміст	Варіанти відповіді			Примітки
		Ні	Так	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
I. Основні засоби					
1.	Чи є на підприємстві основні засоби:				
	- власні		+		
	- на відповідному зберіганні	+			
	- в ремонті		+		
	- передані в оренду		+		
	- прийняті в операційну оренду		+		
	- передані у фінансовий лізинг		+		
	- прийняті на підставі фінансового лізингу		+		

Продовження таблиці 5

2.	Чи кожному інвентарному об'єкту основних засобів у момент надходження на підприємство, присвоюється відповідний інвентарний номер?		+		
3.	Чи на кожен інвентаризаційний об'єкт основних засобів виписується інвентарна картка		+		
4.	Чи проставляються інвентарні номери основним засобам у первинних документах, які служать підставою для прийняття до обліку або зняття з обліку об'єктів основних засобів		+		
5.	Чи зберігаються первинні документи, які є підставою для прийняття до обліку або зняття з обліку об'єктів основних засобів у бухгалтерії		+		
6.	Чи ведеться аналітичний облік основних засобів за:				
	- картками		+		
	- книгами				
	- відомостями		+		
7.	Чи укладені договори повної матеріальної відповідальності з особами, які відповідають за зберігання основних засобів		+		
8.	Чи створена на підприємстві спеціальна, постійно діюча комісія, для оперативного вирішення проблем, пов'язаних з використанням та обліком нематеріальних активів	+			
9.	На підставі якого документу проводяться операції з основними засобами: - протокол загальних зборів акціонерів - розпоряджень керівника; - інше		+		
10.	Чи проведена класифікація основних засобів:		+		
11.	Чи проводилась інвентаризація основних засобів: - при встановленні фактів зловживань, крадіжок, псування; - за приписом судово-слідчих органів - при консервації основних засобів; - при зміні матеріально-відповідальних осіб; - перед складанням річного бухгалтерського звіту; - при зміні керівництва підприємства; - перед проведенням переоцінки	+	+		
12.	Чи підлягають інвентаризації зі складанням окремого опису основні засоби, які знаходяться: - в оренді; - на відповідному зберіганні		+		
13.	Чи проводиться збирання та аналіз даних про об'єкти основних засобів, по яких планується переоцінка для визначення їх справедливої вартості	+			
14.	Чи ведеться на підприємстві аналітичний облік переоцінки основних засобів з відображенням даних в аналітичному обліку		+		
15.	Чи дотримуються, передбачені обліковою політикою методи нарахування амортизації основних засобів : - прямолінійний; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості; - кумулятивний; - виробничий		+		
16.	Чи не змінювалися методи нарахування амортизації основних засобів протягом поточного періоду				
17.	Чи призупиняється нарахування амортизації основних засобів на період перебування об'єкту на реконструкції, модернізації, дообладнанні, консервації		+		
18.	Чи є у складі основних засобів повністю зношені основні засоби	+			
19.	Чи збільшується вартість основних засобів у зв'язку з витратами на їх покращання: - реконструкція; - модернізація; - добудування		+		
20.	Чи зменшений додатковий капітал на суму індексації основних засобів, списаних з балансу	+			
21.	Чи є основні засоби, які тимчасово не використовуються, вилучені з експлуатації для продажу	+			
22.	Чи було тимчасове виведення з експлуатації основних засобів у зв'язку з: - капітальним ремонтом; - реконструкцією; - модернізацією; - консервацією;		+		
23.	Чи було вибуття основних засобів шляхом: - реалізації за гроші; - безкоштовної передачі; - внеску до статутного фонду іншого підприємства; - реалізації шляхом бартеру; - загибелі; - остаточного вибуття з ладу	+	+		
24.	Чи є основні засоби, за якими існують обмеження володіння та використання	+			
25.	Чи є основні засоби, по за якими існують отримані претензії	+			
26.	Чи є основні засоби, за якими існують судові позови	+			
27.	Чи є основні засоби, які передані під заставу	+			
28.	Чи укладені договори на придбання основних засобів в майбутньому	+			
29.	Чи є на балансі підприємства основні засоби соціально-культурного призначення	+			

Таблиця 6. Програма аудиту стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Індекс робочих документів	Джерела інформації
1	2	3	4	5	6
Якісні аспекти фінансової звітності: Існування чи наявність; Права й обов'язки; Оцінка і вимір; Представлення і розкриття					
1	Перевірка документального оформлення відображення в обліку результатів інвентаризації основних засобів	16.03.18	Кораблева Т.О. Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД 1	Інвентаризаційний опис, інвентарні картки обліку основних засобів
2	Вибір контрольного об'єкта основних засобів за даними реєстрів обліку	13.03.18 14.03.18	Кораблева Т.О. Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД-2	Інвентаризаційний опис, результати поточної інвентаризації, документальна перевірка, договори, накладні, акти приймання-передачі
3	Звірка даних реєстрів обліку основних засобів з даними головної книги	15.03.18	Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД-3	Інвентарні картки обліку основних засобів, відомість, журнал-ордер
5	Перевірка правильності віднесення активів до основних засобів та їх класифікації	16.03.18	Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД-4	Економічна перевірка, нормативно-правова перевірка
6	Підготувати список надходження та розподіл основних засобів: перевірити документально правильність визначення та повноту відображення в обліку первинної вартості основних засобів	17.03.18 20.03.18	Кораблева Т.О. Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД-5	Договори, рахунки-фактури, накладні, авансові звіти, акти приймання-передачі, акти списання, інвентарні картки обліку основних засобів, Головна книга
7	Перевірка достовірності визначення строку корисної експлуатації основних засобів	21.03.18 22.03.18	Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД-6	Документальна перевірка, економічна перевірка.
8	Перевірити правильність встановлення ліквідаційної вартості основних засобів	23.03.18 24.03.18	Кораблева Т.О. Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД - 7	Документальна перевірка, аналітична перевірка
9	Перевірка правильності оприбуткування основних засобів зіставлення даних обліку з первинними даними	27.03.18 29.03.18	Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД - 8	Документальна перевірка, зустрічна звірка
10	Перевірка правильності нарахування амортизації: - зносу основних засобів; - податкової амортизації	30.03.18 31.03.18	Кораблева Т.О. Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД-9	Розрахунок, співставлення, документальна перевірка, нормативно-правова перевірка
16	Перевірка відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку стану та руху основних засобів	03.04.18 05.04.18	Кораблева Т.О. Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД-10	Документальна перевірка, зустрічна звірка
12	Перевірка правильності відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів	10.04.18 07.04.18	Князев Г.П., Смірнова С.Т., Петухова О.О., Віноградова І.С.	РД - 16	Документальна перевірка, нормативно-правова перевірка
13	Здача результатів перевірки замовнику	10.04.18	Кораблева Т.О.	РД - 12	

Таблиця 7. Список матеріально-відповідальних осіб за стан та рух основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

Найменування структурного підрозділу	Прізвище, ім'я та по батькові	Вид цінностей	Дата проведення інвентаризації

Таблиця 8. Перевірка документального оформлення проведення інвентаризації стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

№	Номер інвентаризаційного опису	Порушення (+)					
		Відсутність підписів (хоча б одного) членів інвентаризаційної комісії у робочій та підсумковій документації	Відсутність розписки матеріально відповідальної особи	Не вивірені підписки на кожній сторінці акту	Відсутність числа прописом кількості натуральних показників	Відсутність на кожній сторінці акту запису «Сума та підписи перевірили» та підпису матеріально відповідальної особи	Непідписані та незвірені членами комісії помилки та виправлення

Таблиця 9. Вибіркова перевірка даних інвентаризації основних засобів та порівняння її результатів з даними аналітичного обліку на ТОВ "Борисфен-1"

Об'єкт перевірки	Матеріально-відповідальна особа	По бухгалтерському обліку	Результат перевірки аудитора	Відхилення

Таблиця 10. Перевірка правильності формування первісної вартості основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер	Дата надходження	Первинна вартість		Відхилення	Примітки
			За даними обліку (грн)	Розрахунок аудитора (грн)		

Таблиця 11. Перевірки правильності відображення в обліку надходження основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудитора			Відхилення та виправлення		
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн

Таблиця 12. Перевірка обліку з ліквідації основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

№	Зміст господарської операції	Результати перевірки ліквідації основних засобів згідно з						Відхилення (+,-) грн
		даними обліку, грн			даним аудиторської перевірки, грн			
		Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	

Таблиця 13. Звірка залишків основних засобів на ТОВ "Борисфен-1"

Рахунок у головній книзі	Залишок по головній книзі	Залишок по журналу	Відхилення	Причини

у 2015 році до 54,4% у 2017 році, за рахунок введення у експлуатацію нових основних засобів. Відповідно коефіцієнт придатності основних засобів зріс з 31,9% у 2015 році до 41,9% у 2017 році. Коефіцієнт оновлення основних засобів станом на початок 2018 р. зріс на 1,2 в.п.

Оцінка ефективності використання основних засобів є важливим завданням у здійсненні управління капіталом підприємства. На основі річної звітності ТОВ "Борисфен-1" розраховано показники забезпеченості та ефективності використання основних засобів (табл. 3).

Динаміку змін показників ефективності використання основних засобів на ТОВ "Борисфен-1" за 2015—2017 рр. представлено на рисунку 3.

Аналізуючи дані таблиці 3 можна відмітити, що на ТОВ "Борисфен-1" фондоддача зросла у 2016 році на 1,513 тис. грн, у 2017 році зменшення на 0,257 тис. грн, тобто ефективність використання основних засобів на Товаристві зростала у 2016 році та знизилася на кінець 2017 року; фондорентабельність зросла у 2016 році на 0,2 в.п. та у 2017 році на 8,7 в.п., що свідчить про підвищення використання основних засобів.

Після оцінки стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1" аудитор повинен розробити і документально оформити загальний план аудиторської перевірки основних засобів, описавши очікуваний обсяг і ведення аудиторської перевірки. Це дасть аудитору можливість одержати достатню кількість свідочств про положення справ клієнта, до-

поможе утримати в розумних межах витрати на аудит і дозволить уникнути непорозумінь з клієнтом (табл. 4).

Деталізацією загального плану аудита є аудиторська програма, що є переліком аудиторських процедур по кожному виду аудиторських робіт (табл. 6).

Результати аудиту стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1" необхідно представити у вигляді робочих документів аудитора (табл. 7—13).

З метою підвищення якості аудиторських процедур на ТОВ "Борисфен-1" можна запропонувати зведену таблицю перевірки, яка об'єднує первинний, поточний та підсумковий облік з відображення причин виникнення факту, документів, в яких фіксуються факти, спеціальні реквізити облікових реєстрів, форми звітності, користувачі та інша необхідна для аудиту інформація (табл. 14). Інформація, яка буде зібрана в даній таблиці дасть можливість підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення в обліку стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1".

ВИСНОВКИ

У роботі удосконалена методика проведення аудиту стану та руху основних засобів, яка включає тест внутрішнього контролю стану та руху основних засобів на ТОВ "Борисфен-1", загальний план перевірки, програму перевірки, робочі документи. Запропонована таблиця зведеної перевірки облікових номенклатур за напрямком "стан та рух основних засобів" на ТОВ "Борис-

Таблиця 14. Зведена перевірка облікових номенклатур за напрямом "стан та рух основних засобів" на ТОВ "Борисфен-1"

№ з/п	Облікова номенклатура	Перевірка первинного обліку				Завдання, в яких використовуються інформаційні дані
		Характеристики основних засобів		Виявлення причин виникнення факту	Перевірка джерел інформації (документів), в яких фіксуються факти господарської діяльності	
		Перевірка якісних характеристик	Перевірка кількісних характеристик			
1	Перевірка надходження основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> - Назва - Дата - Від кого надійшли - Марка - Номер - Норма зносу 	<ul style="list-style-type: none"> - Вартість - Маса - Кількість - Сума 	Капітальне будівництво; безоплатне надходження; гуманітарна допомога; придбання; виявлення лишок	Акт прийняття-передачі основних засобів; Акт прийняття-здавання відремонтованих модернізованих об'єктів; Акт про проведення інвентаризації	Облік необоротних активів; облік власного капіталу; облік розрахунків з постачальниками; облік витрат
2	Перевірка внутрішнього переміщення та використання	<ul style="list-style-type: none"> - Підстава - Кому - Від кого - Інвентарний номер - Номенклатурний номер 	<ul style="list-style-type: none"> - Ціна - Сума - Кількість 	Поповнення необоротних активів структурного підрозділу; фізичний знос	Накладна (вимога); акт приймання-здавання відремонтованих об'єктів	Інвентарний облік основних засобів; облік переміщення основних засобів; облік зносу основних засобів
3	Перевірка вибуття основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> - Найменування - Структурний підрозділ - Дата введення в експлуатацію - Рік випуску - Норма зносу 	<ul style="list-style-type: none"> - Сума - Вартість - Кількість 	Ліквідація; безоплатна передача; реалізація; нестача	Акти про списання основних засобів, автотранспортних засобів	Облік основних засобів; облік власного капіталу; облік розрахунків з дебіторами та кредиторами; облік розрахунків за нестачами

Продовження таблиці 14

№ з/п	Облікова номенклатура	Перевірка поточного обліку		Перевірка підсумкового обліку		
		Перевірка облікових реєстрів, в яких фіксуються дані первинного обліку	Перевірка спеціальних реєстрів облікових реєстрів	Перевірка форм звітності, в яких міститься інформація щодо обліку основних засобів	Користувачі інформації	Завдання, в яких використовуються інформаційні дані
1	Перевірка надходження основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> Інвентарні картки Опис інвентарних карток Інвентарний список Картка аналітичного обліку Журнал № 4 	<ul style="list-style-type: none"> - Назва об'єкта; завод-виробник; місцезнаходження об'єкта; матеріально відповідальна особа - Номер інвентарний; номер картки; найменування - Підрозділ; класифікаційна група; інвентарний номер; номер інвентарної картки; первісна вартість - Номер МО; дата; на початок місяця; на кінець місяця; усього з початку року - назва організації; дата; номер документа 	«Звіт про рух основних засобів» ф. № 1 «Баланс»	Керівник; головний бухгалтер	Контроль за основними засобами; аналіз стану основних засобів; планування показників на наступний рік
2	Внутрішнє переміщення та використання	<ul style="list-style-type: none"> Відомість нарахування зносу Відомість з обліку внутрішнього переміщення та використання ОЗ 	<ul style="list-style-type: none"> - Інвентарний номер; номер документа найменування; первісна вартість; річна сума зносу; річна норма зносу - Інвентарний номер; номер субрахунку; найменування; первісна вартість; річна сума зносу; річна норма зносу 	«Звіт про рух основних засобів» ф. № 1 «Баланс»	Керівник; головний бухгалтер	Контроль за основними засобами; аналіз стану основних засобів; планування показників на наступний рік
3	Вибуття необоротних коштів	<ul style="list-style-type: none"> Інвентарні картки; інвентарні списки; описи інвентарних карток; Журнал № 4 	<ul style="list-style-type: none"> - Інвентарний номер; номер субрахунку; найменування; первісна вартість; річна сума зносу; річна норма зносу 	«Звіт про рух основних засобів» ф. № 1 «Баланс» розкращення грошових коштів і матеріальних цінностей»	Керівник; головний бухгалтер	Те саме Контроль за додержанням збереження основних засобів

фен-1" дасть можливість охопити всі аспекти обліку стану та руху основних засобів на підприємстві, дослідити законність, правильність, своєчасність, відповідність відображення в обліку операцій з основними засобами, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність використання основних засобів на підприємстві.

Література:

1. Гамова О.В. Формування системи обліку та аудит стану та руху основних засобів на підприємстві / О.В. Гамова, І.А. Козачок, О.С. Марченко // Ефективна економіка. — 2018. — № 1.
2. Гамова О.В. Удосконалення обліку основних засобів на ПАТ "Державний Ощадний Банк України" / О.В. Гамова, І.А. Козачок, Т.О. Бут // Інвестиції: практика та досвід. — 2018. — № 4. — С. 52—61.
3. Гуцаленко Л.В. Організація обліку та аудиту основних засобів / Л.В. Гуцаленко, А.С. Головюк // Мукачівський державний університет. Економіка і суспільство. — 2017. — № 8. — С. 741—747.
4. Козачок І.А. Аналіз та контроль показників використання фінансових ресурсів у системі управління діяльністю промислового підприємства / І.А. Козачок // Вісник Дніпропетровського університету. Серія "Економіка". — Вип. 8 (3). — 2014 р. — С. 61—67.
5. Кононова І.В. Особливості обліку та аудиту основних засобів згідно з міжнародними стандартами / І.В. Кононова, А.О. Бакум // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. — 2016. — Вип. 6. Ч. 2. — С. 19—23.
6. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навч. посіб. / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. — К.: Каравела, 2014. — 568 с.
7. Організація і методика проведення аудиту: навч.-практ. посіб. / [В.В. Сопко, Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін.]. — К.: Професіонал, 2014. — 624 с.
8. Сахарцева І.І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту: монографія / І.І. Сахарцева. — К.: Кондор, 2015. — 374 с.
9. Хричікова М.О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві / М.О. Хричікова // Управління розвитком. — 2014. — № 12 (175). — С. 89—91.

References:

1. Hamova, O.V. Kozachok, I.A. and Marchenko, O.S. (2018), "Formula accounting system and audit status and movement of fixed assets in the enterprise", *Efektivna ekonomika*, vol.1, available at: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6058> (Accessed 20 Jan 2019).
2. Hamova, O.V. Kozachok, I.A. and But, T.O. (2018), "Improvement of the audit of fixed assets at JSC "State Savings Bank of Ukraine", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 4, available at: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=5940&i=8> (Accessed 10 Jan 2019).
3. Hutsalenko, L.V. and Holoviuk, A.S. (2017), "Organization of accounting and auditing of fixed assets", *Mukachivskiy derzhavnyj universytet. Ekonomika i suspil'stvo*, vol. 8, pp. 741—747.
4. Kozachok, I.A. (2014), "Analysis and control of indicators of the use of financial resources in the

management system of the industrial enterprise", *Visnyk Dnipropetrovskoho universytetu. Seriya "Ekonomika"*, vol. 8 (3), pp. 61—67.

5. Kononova, I.V. and Bakum, A.O. (2016), "Features of accounting and auditing of fixed assets in accordance with international standards", *Naukovyj visnyk Uzhhorods'koho natsional'noho universytetu. Seriya: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo*, vol. 6, no. 2, pp. 19—23.

6. Kulakovs'ka, L.P. (2005), *Orhanizatsiia i metodyka audytu [Organization and method of audit]*, Karavella, Kyiv, Ukraine.

7. Sopko, V.V. Verkhohliadova, N.I. Shylo, V.P. and Il'ina, S.B. (2014), *Orhanizatsiia i metodyka provedennia audytu [Organization and method of conducting an audit]*, Profesional, Kyiv, Ukraine.

8. Sakhartseva, I.I. (2005), *Teoretyko-metodolohichni aspekty formuvannia prohram audytu [Theoretical and methodological aspects of the formation of audit programs]*, Kondor, Kyiv, Ukraine.

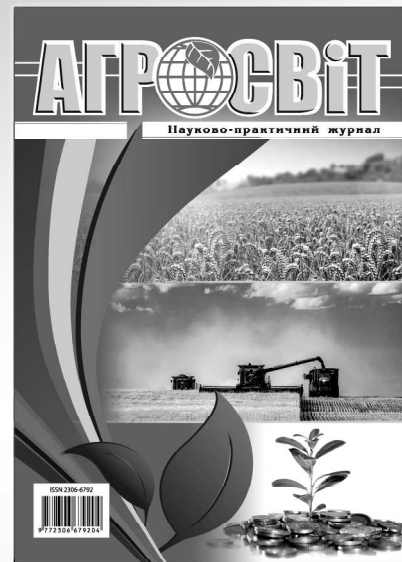
9. Khrychikova, M.O. (2014), "Features of the audit of fixed assets at the enterprise", *Upravlinnia rozvytkom*, vol. 12 (175), pp. 89—91.

Стаття надійшла до редакції 12.01.2019 р.

АГРОСВІТ

www.agrosvit.info

Передплатний індекс: 23847



Виходить 24 рази на рік

**Видання включено до переліку
наукових фахових видань України
з ЕКОНОМІКИ**